



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)

10 de dezembro de 2015*

«Reenvio prejudicial — Código Aduaneiro Comunitário — Controlo a posteriori das declarações — Princípio da proteção da confiança legítima — Limitação, no direito nacional, do reexame dos resultados de um controlo a posteriori — Possibilidade — Decisão sobre o primeiro controlo a posteriori — Informação errada e incompleta desconhecida à data da decisão»

No processo C-427/14,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Letónia), por decisão de 11 de setembro de 2014, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 18 de setembro de 2014, no processo

Valsts ieņēmumu dienests

contra

«Veloserviss» SIA,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção),

composto por: A. Tizzano, vice-presidente do Tribunal de Justiça, exercendo funções de presidente da Primeira Secção, A. Borg Barthet, E. Levits, M. Berger e S. Rodin (relator), juízes,

advogado-geral: P. Mengozzi,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação do Governo letão, por I. Kalniņš e K. Freimanis, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo checo, por M. Smolek e J. Vlácil, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo grego, por A. Dimitrakopoulou e K. Nasopoulou, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo espanhol, por A. Gavela Llopis, na qualidade de agente,
- em representação da Comissão Europeia, por A. Sauka e L. Grønfeldt, na qualidade de agentes,

* Língua do processo: letão.

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,
profere o presente

Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 78.º, n.º 3, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO L 302, p. 1), conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 2700/2000 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de novembro de 2000 (JO L 311, p. 17, a seguir «código aduaneiro»).
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Valsts ieņēmumu dienests (Administração Fiscal letã, a seguir «Administração Fiscal») à «Veloserviss» SIA (a seguir «Veloserviss») a propósito da cobrança de direitos de importação e do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), acrescidos de juros de mora, aquando de um controlo *a posteriori* de uma declaração aduaneira.

Quadro jurídico

Direito da União

- 3 O artigo 78.º do código aduaneiro, sob a epígrafe «Controlo *a posteriori* das declarações», dispõe:

«1. As autoridades aduaneiras podem, oficiosamente ou a pedido do declarante, proceder à revisão da declaração após a concessão da autorização de saída das mercadorias.

2. As autoridades aduaneiras, depois de concederem a autorização de saída das mercadorias e para se certificarem da exatidão dos elementos da declaração, podem proceder ao controlo dos documentos e dados comerciais relativos às operações de importação ou de exportação das mercadorias em causa, bem como às operações comerciais posteriores relativas a essas mercadorias. Esses controlos podem ser efetuados junto do declarante, de qualquer pessoa direta ou indiretamente interessada profissionalmente nas citadas operações ou de qualquer outra pessoa que, pela sua qualidade profissional, esteja na posse dos referidos documentos e dados. As referidas autoridades podem, igualmente, proceder à verificação das mercadorias, se estas ainda puderem ser apresentadas.

3. Quando resultar da revisão da declaração ou dos controlos *a posteriori* que as disposições que regem o regime aduaneiro em causa foram aplicadas com base em elementos inexatos ou incompletos, as autoridades aduaneiras, respeitando as disposições eventualmente fixadas, tomarão as medidas necessárias para regularizar a situação, tendo em conta os novos elementos de que dispõem.»
- 4 Nos termos do artigo 221.º, n.ºs 1, 3 e 4, deste código:

«1. O montante dos direitos deve ser comunicado ao devedor, de acordo com modalidades adequadas, logo que o respetivo registo de liquidação seja efetuado.

[...]

3. A comunicação ao devedor não se pode efetuar após o termo de um prazo de três anos a contar da data de constituição da dívida aduaneira. [...]

4. Sempre que a dívida aduaneira resulte de um ato que era, no momento em que foi cometido, passível de procedimento judicial repressivo, a comunicação ao devedor pode ser efetuada, nas condições previstas nas disposições em vigor, após o termo do prazo de três anos previsto no n.º 3.»

Direito letão

5 O artigo 23.º, n.º 1, da Lei relativa aos impostos e às taxas dispõe:

«Após um controlo fiscal, a Administração Fiscal estabelece ou precisa o montante a indicar nas partes obrigatórias das declarações informativas e das declarações tributárias, o rendimento tributável (ou as perdas) e a liquidação do imposto (ou da taxa), com base na legislação tributária, e aplica multas no prazo de três anos após o termo do prazo para o pagamento fixado na lei. Se já tiver sido realizado um controlo tributário relativo ao ano fiscal correspondente, relativamente a um determinado imposto, a um elemento de uma declaração tributária, uma taxa ou qualquer outro encargo definido pelo Estado, a sua decisão é definitiva e só pode ser revista se se iniciar um processo judicial por fraude, falsificação de documentos, evasão ao pagamento de impostos ou taxas semelhantes, ou por outros delitos que possa influenciar a determinação do montante do imposto devido.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

- 6 Em 17 de maio de 2007, a Veloserviss importou para a União Europeia, em regime de livre prática, bicicletas provenientes do Camboja. De acordo com o certificado de origem emitido pelo Governo cambojano, em 16 de fevereiro de 2007, a Veloserviss não pagou nenhum direito aduaneiro nem IVA.
- 7 A Administração Fiscal, durante o ano de 2008, realizou um primeiro controlo aduaneiro *a posteriori* relativamente ao período em que foram importadas as bicicletas em causa. Uma vez que nenhuma irregularidade foi detetada relativamente às mesmas, a Veloserviss executou a decisão adotada no seguimento desse controlo.
- 8 Durante o ano de 2010, a Administração Fiscal recebeu informações por parte do Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLAF), segundo as quais o certificado de origem emitido pelo Governo cambojano relativamente às mercadorias em causa não respeitava as exigências das disposições do direito da União.
- 9 Com base nestas informações, a Administração Fiscal realizou um segundo controlo *a posteriori* relativo ao documento administrativo único apresentado pela Veloserviss e considerou que as isenções de direitos aduaneiros tinham sido indevidamente aplicadas às referidas mercadorias.
- 10 Por conseguinte, por decisão de 23 de julho de 2010, a Administração Fiscal impôs à Veloserviss o pagamento de direitos aduaneiros e do IVA, acrescidos de juros de mora.
- 11 Em seguida, a Veloserviss interpôs um recurso de anulação desta decisão.
- 12 Após ter apreciado o processo em sede de recurso, o Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Administrativo Regional), por acórdão proferido em 27 de março de 2014, confirmou a anulação da decisão de 23 de julho de 2010, ao considerar, designadamente, que, nos termos do artigo 23.º, n.º 1, da Lei relativa aos impostos e às taxas, a Administração Fiscal não estava habilitada a realizar novamente um controlo *a posteriori* da mercadoria declarada em causa, uma vez que o primeiro controlo tinha feito surgir na esfera jurídica da Veloserviss uma confiança legítima e que esta tinha preenchido todos os requisitos previstos relativos à apresentação da declaração aduaneira, na medida em que não podia objetivamente saber que a autoridade competente cambojana tinha emitido um certificado errado. Consequentemente, a Veloserviss tinha agido de boa-fé.

- 13 A Administração Fiscal interpôs um recurso de cassação no órgão jurisdicional de reenvio.
- 14 Neste contexto, a referida Administração salienta, segundo o Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Departamento de Assuntos Administrativos do Tribunal Supremo), antes de mais, que o Administratīvā apgabaltiesa não teve em conta o facto de que, quando realizou pela primeira vez um controlo da declaração aduaneira da Veloserviss, esta mesma Administração não dispunha do relatório do OLAF, pelo que não pôde demonstrar que os certificados de origem apresentados estavam incorretos. Em seguida, a Administratīvā apgabaltiesa não teve em conta que o artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro constitui uma regra especial relativamente ao artigo 23.º, n.º 1, da Lei relativa aos impostos e às taxas. Por último, o Tribunal de Justiça, ainda segundo a Administração Fiscal, indicou, no n.º 40 do acórdão *Greencarrier Freight Services Latvia* (C-571/12, EU:C:2014:102), que as autoridades aduaneiras podiam proceder à comunicação de uma nova dívida aduaneira durante o prazo de três anos a contar da data da constituição dessa dívida, pelo que a Administração Fiscal podia completar a decisão de controlo inicial.
- 15 A este respeito, o órgão jurisdicional de reenvio observa que, ao passo que o direito letão limita a possibilidade de proceder a inspeções fiscais repetidas, o artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro prevê, em geral, o direito das autoridades aduaneiras de proceder a controlos *a posteriori* e de prevenir o não respeito do pagamento dos direitos aduaneiros, sem que esta disposição limite a possibilidade de repetir tais controlos. A utilização deste direito deve, todavia, ser orientada por princípios gerais do procedimento administrativo, incluindo os princípios e as disposições de direito nacional. Por conseguinte, existem dúvidas sobre a interpretação do artigo 78.º, n.º 3, deste código, sendo esta disposição decisiva para a resolução do presente litígio.
- 16 Nestas condições, o Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
- «1) Deve o artigo 78.º, n.º 3, do [código aduaneiro] ser interpretado no sentido de que o princípio da confiança legítima limita a possibilidade de realizar um novo controlo *a posteriori* e a reapreciação dos resultados de um primeiro controlo *a posteriori*?
 - 2) Deve entender-se que o direito nacional de um Estado-Membro pode definir o procedimento de realização de controlos *a posteriori* previsto no artigo 78.º, n.º 3, do [código aduaneiro] e os limites da revisão dos resultados dos controlos?
 - 3) Deve o artigo 78.º, n.º 3, do [código aduaneiro] ser interpretado no sentido de que uma lei nacional pode conter limitações à revisão dos resultados de um primeiro controlo *a posteriori*, se se receberem informações segundo as quais a legislação aduaneira foi aplicada com base numa informação errada e incompleta, circunstância que era desconhecida no momento da adoção da decisão sobre o primeiro controlo *a posteriori*?»

Quanto às questões prejudiciais

- 17 Com as suas questões, que há que analisar em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se e em que medida o artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma regulamentação nacional, como a que está em causa no processo principal, que limita a possibilidade de as autoridades aduaneiras repetirem um controlo *a posteriori* e de daí retirarem as consequências fixando uma nova dívida aduaneira, quando, por um lado, a Administração Fiscal competente recebe uma informação que revela que a regulamentação aduaneira foi aplicada com base em dados inexatos ou incompletos e, por outro, esta informação não era conhecida à data da adoção da decisão sobre o controlo *a posteriori* inicial.

- 18 Para responder a esta questão, há que salientar, a título preliminar, que o artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro enuncia que as autoridades aduaneiras tomam as medidas aí previstas «respeitando as disposições eventualmente fixadas».
- 19 Além disso, resulta tanto do artigo 1.º do referido código, segundo o qual a legislação aduaneira da União é também constituída por disposições adotadas a nível nacional em sua aplicação, como da jurisprudência do Tribunal de Justiça que, embora os Estados-Membros continuem habilitados a prever regras processuais no âmbito de aplicação do código aduaneiro, devem, todavia, assegurar que estas são conformes com esse código, bem como, de forma mais geral, com as exigências e os princípios pertinentes do direito da União (v., por analogia, designadamente, acórdão CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, n.º 23; despacho Saupiquet/Comissão, C-37/12 P, EU:C:2013:96, n.º 39; e acórdão Kamino International Logistics e Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 e C-130/13, EU:C:2014:2041, n.º 77).
- 20 Sob esta reserva, os Estados-Membros mantêm, portanto, em princípio, a sua competência para adotar regras que rejam os controlos *a posteriori* previstos no artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro.
- 21 Para determinar, em particular, se ou em que medida um Estado-Membro pode prever restrições a este respeito, há que recordar, antes de mais, que o artigo 78.º do código aduaneiro institui um procedimento que permite às autoridades aduaneiras proceder, se for caso disso, a uma revisão *a posteriori* de uma declaração aduaneira, ou seja, após a autorização de saída das mercadorias objeto dessa declaração (v., neste sentido, acórdãos Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, n.ºs 62, 64 e 66, e Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, n.º 28).
- 22 Para o efeito, as referidas autoridades podem, por um lado, nos termos do artigo 78.º, n.º 1, do código aduaneiro, proceder à revisão da declaração aduaneira, a saber, ao seu reexame (acórdão Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, n.º 45).
- 23 Por outro lado, as autoridades aduaneiras podem, nos termos do artigo 78.º, n.º 2, do referido código, para se certificarem da exatidão dos elementos da declaração, proceder ao controlo dos documentos e dados pertinentes, bem como, segundo as circunstâncias, à verificação das mercadorias (v., neste sentido, acórdão Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, n.º 29).
- 24 Se esta revisão ou estes controlos mostrarem que as disposições que regem o regime aduaneiro em causa foram aplicadas com base em elementos inexatos ou incompletos, a saber, que quer erros ou omissões materiais quer erros de interpretação do direito aplicável foram cometidos, as autoridades aduaneiras devem, nos termos do artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro, tomar as medidas necessárias para regularizar a situação, tomando em conta os novos elementos de que disponham (v., neste sentido, acórdão Terex Equipment e o., C-430/08 e C-431/08, EU:C:2010:15, n.º 62).
- 25 A este respeito, há que concluir que a redação do artigo 78.º do referido código não contém qualquer restrição no que respeita à possibilidade de as autoridades aduaneiras repetirem uma revisão ou um controlo *a posteriori* na aceção dos n.ºs 1 e 2 deste artigo nem em relação à tomada, por estas, das medidas necessárias para regularizar a situação prevista no n.º 3 do referido artigo.
- 26 Com efeito, tanto a própria finalidade do código aduaneiro, na medida em que consiste, nomeadamente, de acordo com o seu considerando 5, em assegurar uma aplicação correta dos impostos nele previstos (v., neste sentido, acórdão Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, n.º 32), como a lógica específica do artigo 78.º do referido código, que consiste em alinhar o procedimento aduaneiro pela situação real, corrigindo os erros ou as omissões materiais, bem como os erros de interpretação do direito aplicável (v. acórdãos Terex Equipment e o., C-430/08 e C-431/08, EU:C:2010:15, n.º 56, e Südzucker e o., C-608/10, C-10/11 e C-23/11, EU:C:2012:444,

n.º 47), militam contra uma interpretação deste artigo que permita excluir, em geral, que as autoridades aduaneiras procedam a revisões ou a outros controlos *a posteriori* das declarações aduaneiras para regularizar, se for caso disso, a situação.

- 27 Além disso, decorre de jurisprudência constante que as referidas autoridades dispõem, nomeadamente com vista à realização efetiva de tais objetivos, de um amplo poder de apreciação para proceder a revisões e a controlos *a posteriori* (v., neste sentido, acórdãos *Südzucker e o.*, C-608/10, C-10/11 e C-23/11, EU:C:2012:444, n.ºs 48 e 50, e *Digitalnet e o.*, C-320/11, C-330/11, C-382/11 e C-383/11, EU:C:2012:745, n.º 66).
- 28 Daqui resulta que o artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro deve ser interpretado no sentido de que, no âmbito das obrigações que impõe às autoridades aduaneiras, permite, regra geral, a essas autoridades repetir uma revisão ou um controlo *a posteriori* de uma declaração aduaneira e daí tirar as consequências fixando uma nova dívida aduaneira.
- 29 Contudo, a possibilidade de as autoridades aduaneiras procederem a revisões das declarações aduaneiras e tomarem as medidas necessárias para regularizar a situação está sujeita ao respeito das exigências pertinentes dos princípios gerais do direito da União, designadamente as que decorrem do princípio da segurança jurídica e, enquanto seu corolário, do princípio da proteção da confiança legítima.
- 30 A este respeito, há que recordar, antes de mais, que os princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança legítima fazem parte da ordem jurídica da União. Por essa razão, devem ser respeitados pelas instituições da União, mas também pelos Estados-Membros no exercício dos poderes que as regulamentações da União lhes conferem (v., neste sentido, designadamente, acórdãos *Netto Supermarkt*, C-271/06, EU:C:2008:105, n.º 18, e *Plantanol*, C-201/08, EU:C:2009:539, n.º 43).
- 31 No que se refere, em primeiro lugar, ao princípio da segurança jurídica, esta visa, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, garantir a previsibilidade das situações e das relações jurídicas e exige, nomeadamente, que a situação de um devedor, relativa aos seus direitos e obrigações face à Administração Fiscal ou aduaneira, não seja indefinidamente suscetível de ser posta em causa (v., neste sentido, designadamente, acórdãos *Alstom Power Hydro*, C-472/08, EU:C:2010:32, n.º 16, e *Elsacom*, C-294/11, EU:C:2012:382, n.º 29).
- 32 A este respeito, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que a imposição de um prazo de prescrição razoável, seja pelo direito nacional ou pelo direito da União, serve o interesse da segurança jurídica, que protege simultaneamente o interessado e a Administração em causa e não impede por isso o exercício, pelo interessado, dos direitos conferidos pela ordem jurídica da União (v., neste sentido, acórdãos *Barth*, C-542/08, EU:C:2010:193, n.º 28, e *CIVAD*, C-533/10, EU:C:2012:347, n.º 23).
- 33 Por conseguinte, uma vez que o artigo 78.º do código aduaneiro não institui nenhum prazo de prescrição para o controlo *a posteriori* das declarações aduaneiras, os Estados-Membros estão, à luz do princípio geral da segurança jurídica, habilitados a sujeitar este procedimento a um prazo de prescrição razoável.
- 34 Todavia, embora este artigo não preveja um prazo específico a este respeito, há que observar que, nos termos do artigo 221.º, n.º 3, do código aduaneiro, as autoridades aduaneiras dispõem de um prazo de três anos para proceder à comunicação de uma nova dívida aduaneira a contar da data da constituição dessa dívida (v. acórdão *Greencarrier Freight Services Latvia*, C-571/12, EU:C:2014:102, n.º 40).
- 35 Decorrido este prazo, a dívida prescreve e, portanto, extingue-se na aceção do artigo 233.º do referido código (v. acórdão *Direct Parcel Distribution Belgium*, C-264/08, EU:C:2010:43, n.º 43).

- 36 Na medida em que, no termo do prazo de três anos a contar da data da constituição da dívida aduaneira, já não é possível comunicar uma nova dívida aduaneira e retirar, assim, as consequências de uma revisão ou dos controlos *a posteriori* na aceção do artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro, os Estados-Membros não podem ser, à luz do princípio da segurança jurídica, impedidos de limitar o recurso ao procedimento de revisão que o mesmo prevê após o decurso de três anos a contar da data da constituição da dívida aduaneira inicial, sujeitando, nomeadamente, esta revisão a esse prazo de prescrição (v., neste sentido, acórdão Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, n.ºs 40 e 41).
- 37 Em contrapartida, durante este período de três anos, a regulamentação nacional de um Estado-Membro deve, como foi salientado nos n.ºs 25 a 28 do presente acórdão, permitir às autoridades aduaneiras tomar, novamente, uma medida para restabelecer a situação em consequência de uma revisão ou de um controlo *a posteriori* em conformidade com o artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro, nomeadamente alterando a dívida aduaneira. Além disso, a adoção dessa medida deve ser possível mesmo depois do termo do referido período numa situação em que uma dívida aduaneira resulta, na aceção do artigo 221.º, n.º 4, deste código, de um ato que era, na data em que foi cometido, passível de procedimento judicial repressivo, o que cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.
- 38 Por maioria de razão, em situações que não sejam esta última, devem ser considerados conformes com o princípio da segurança jurídica, pelo menos durante o período de três anos a contar da constituição da dívida aduaneira, as revisões e os controlos *a posteriori* na aceção dos n.ºs 1 e 2 do referido artigo, realizados de maneira repetida, uma vez que tal revisão ou tal controlo *a posteriori*, como a Comissão salientou, não afeta, enquanto tal, necessariamente a situação jurídica do devedor em causa.
- 39 No que respeita, em segundo lugar, ao princípio da proteção da confiança legítima, há que salientar que resulta de jurisprudência constante que a possibilidade de invocar este princípio é reconhecida a qualquer operador económico em cuja esfera jurídica uma autoridade nacional tenha feito surgir esperanças fundadas. Todavia, quando um operador económico prudente e avisado esteja em condições de prever a adoção de uma medida suscetível de afetar os seus interesses, não poderá invocar o benefício de tal princípio, quando essa medida for adotada. Além disso, os operadores económicos não têm fundamento para depositar a sua confiança legítima na manutenção de uma situação existente que pode ser alterada no quadro do poder de apreciação das autoridades nacionais (v., designadamente, acórdão Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, n.º 53).
- 40 A este respeito, relativamente à possibilidade de um devedor invocar o princípio da confiança legítima no caso de revisão e de controlos *a posteriori* e de fixação da dívida aduaneira associada, decorre da jurisprudência do Tribunal de Justiça que este devedor não pode assentar uma confiança legítima quanto à validade de certificados no facto da sua aceitação inicial pelas autoridades aduaneiras de um Estado-Membro, dado que o papel destes serviços no âmbito da primeira aceitação das declarações em nada obsta ao exercício de controlos posteriores, nem às consequências que daí podem resultar (v., neste sentido, acórdãos Van Gend & Loos e Expeditiebedrijf Bosman/Comissão, 98/83 e 230/83, EU:C:1984:342, n.º 20, e Faroe Seafood e o., C-153/94 e C-204/94, EU:C:1996:198, n.º 93).
- 41 Com efeito, durante o período de três anos a contar da constituição da dívida aduaneira inicial enunciada no n.º 34 do presente acórdão, um devedor deve, enquanto operador económico, aceitar o risco, e tomar as disposições necessárias para contra ele se precaver, de as autoridades aduaneiras alterarem a decisão relativa à dívida aduaneira tendo em conta novos elementos de que disponham eventualmente na sequência de controlos (v., neste sentido, acórdão Lagura Vermögensverwaltung, C-438/11, EU:C:2012:703, n.º 30).
- 42 Daqui resulta que, em geral, o princípio da proteção da confiança legítima não se opõe a que as autoridades aduaneiras procedam a revisões ou a controlos *a posteriori* subsequentes e retirem daí as consequências na aceção do artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro.

- 43 Em terceiro lugar, no entanto, há que notar que continua a ser possível um devedor opor-se a uma tomada em conta *a posteriori* dos direitos aduaneiros nas condições específicas e cumulativas previstas no artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, que tem por objetivo proteger a confiança legítima do devedor quanto ao fundamento de todos os elementos que intervêm na decisão de cobrar ou não cobrar os direitos aduaneiros (v. acórdão *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, n.ºs 30 e 31).
- 44 Ora, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, a confiança legítima do devedor só é digna da proteção prevista na referida disposição se tiverem sido as «próprias» autoridades competentes que criaram a base em que assentava essa confiança. Assim, só os erros imputáveis a um comportamento ativo das autoridades competentes conferem o direito à não cobrança *a posteriori* dos direitos aduaneiros (v., neste sentido, acórdãos *Mecanarte*, C-348/89, EU:C:1991:278, n.ºs 19 e 23, e *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, n.º 31).
- 45 Porém, não se afigura, sob reserva de verificação pelo órgão jurisdicional de reenvio, que tal situação esteja em causa no processo principal, uma vez que, nomeadamente segundo os factos tais como foram descritos por esse órgão jurisdicional, o procedimento de revisão foi repetido na sequência de uma informação relativa ao certificado de origem, no caso vertente um relatório do OLAF, que não era do conhecimento das autoridades aduaneiras à data da adoção da decisão sobre o controlo *a posteriori* inicial.
- 46 Tendo em conta todas as considerações precedentes, há que responder às questões submetidas que o artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma regulamentação nacional, como a que está em causa no processo principal, que restringe a possibilidade de as autoridades aduaneiras repetirem uma revisão ou um controlo *a posteriori* e de daí retirarem as consequências fixando uma nova dívida aduaneira, desde que esta restrição se refira a um período de três anos a contar da data da constituição da dívida aduaneira inicial, o que incumbe ao órgão jurisdicional nacional verificar.

Quanto às despesas

- 47 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Primeira Secção) declara:

O artigo 78.º, n.º 3, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 2700/2000 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de novembro de 2000, deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma regulamentação nacional, como a que está em causa no processo principal, que restringe a possibilidade de as autoridades aduaneiras repetirem uma revisão ou um controlo *a posteriori* e de daí retirarem as consequências fixando uma nova dívida aduaneira, desde que esta restrição se refira a um período de três anos a contar da data da constituição da dívida aduaneira inicial, o que incumbe ao órgão jurisdicional nacional verificar.

Assinaturas